Applicazione del cumulo giuridico nella procedura di controllo

di Isabella Buscema

Pubblicato il 22 Gennaio 2020

Il principio del cumulo giuridico, ex articolo 12 del Dlgs 472/1997, è il principio più rilevante del sistema sanzionatorio amministrativo tributario. Il presente contributo analizza l'applicazione del predetto istituto nella procedura di controllo, con particolare riferimento alle sanzioni irrogate agli intermediari per omessa o tardiva trasmissione delle dichiarazioni.
Gli intermediari abilitati che trasmettono tardivamente le dichiarazioni sono soggetti alla sanzione pecuniaria da euro 516 a euro 5.164. La sanzione è dimezzata se la trasmissione avviene nei trenta giorni successivi la scadenza. La giurisprudenza, a differenza della presa di posizione del fisco, è pacifica nel sostenere l'applicabilità dell'art. 12 del DLgs. 472/1997 quando vengono commesse, con una o diverse azioni, più violazioni dell'art. 7-bis del DLgs. 241/1997.

Il cumulo giuridico nella procedura di controllo: aspetti processuali

In tema di sanzioni amministrative per la violazione di norme tributarie, l'applicazione del regime del cumulo giuridico delle sanzioni, previsto dall'art. 12 del d.lgs. n. 472 del 1997, può essere richiesta soltanto nell'ambito di un iter processuale corretto, che, per quanto attiene al giudizio di legittimità, presuppone la formulazione della richiesta nel giudizio di merito, affinché essa possa essere riproposta, se rigettata o non valutata, nel giudizio di cassazione (**Cass. civ. Sez. V Sent., 28/06/2018, n. 17134**).

NdR: Potrebbe interessarti anche...

Cumulo materiale e giuridico nelle sanzioni tributarie

Concorso formale e materiale di violazioni

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

Il principio del cumulo giuridico [1],ex articolo 12 del Dlgs 472/97, è il principio più rilevante del sistema sanzionatorio amministrativo tributario[2].

Detta disposizione prevede, al comma 1, il concorso formale e materiale di violazioni.

La figura del concorso formale ricorre quando con una sola azione o omissione si commettono diverse violazioni della medesima disposizione (**concorso formale omogeneo**) ovvero quando con una sola azione o omissione vengono violate disposizioni diverse anche relative a tributi diversi (**concorso formale eterogeneo).**

Il concorso materiale, invece, viene circoscritto a quello omogeneo in quanto la norma ne prevede l'applicazione in presenza di più azioni o omissioni attraverso le quali si commettono diverse violazioni della stessa disposizione.

In tal caso l'illecito riguarda esclusivamente violazioni di carattere formale.[3]

Principio della progressione dell'illecito

Il comma 2 dell'articolo 12 citato disciplina il principio della progressione dell'illecito tributario.

La norma dispone che alla *"sanzione unica"* soggiace chi, anche in tempi diversi, commette più violazioni che, nella loro progressione, pregiudicano o tendono a pregiudicare la determinazione dell'imponibile ovvero la liquidazione anche periodica del tributo.

Il comma 3 dell'articolo 12 prevede ulteriormente l'applicazione della sanzione unica nell'ipotesi di violazioni che rilevano ai fini di più tributi[4], mentre il successivo comma 5 dispone l'estensione del cumulo giuridico anche in presenza di violazioni della "stessa indole" commesse in periodi d'imposta diversi.

La norma stabilisce ulteriormente, sempre al comma 5, che:

> *«se l'ufficio non contesta tutte le violazioni o non irroga la sanzione contemporaneamente rispetto a tutte, quando in seguito vi provvede determina*

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D

> *la sanzione complessiva tenendo conto delle violazioni oggetto del precedente provvedimento».*

Attraverso questa disposizione si è sancito, in sostanza, l'obbligo per gli uffici dell'Amministrazione, in presenza di violazioni della stessa indole relative a più periodi d'imposta, di irrogare un'unica penalità, appositamente aumentata, anche quando lo stesso ufficio provvede a emanare separati atti di irrogazione (o di contestazione) per i singoli periodi d'imposta.

In questo modo, se le violazioni riunibili attraverso il cumulo giuridico sono oggetto di autonomi atti di irrogazione, in quelli successivi al primo l'uf

Abbonati per poter continuare a leggere questo articolo

Progettato e realizzato da professionisti, per i professionisti, ogni piano di abbonamento comprende:

- contenuti autorevoli, puntuali, chiari per aiutarti nel tuo lavoro di tutti i giorni
- videoconferenza, per aggiornarti e ottenere crediti formativi
- una serie di prodotti gratuiti, sconti e offerte riservate agli abbonati
- due newsletter giornaliere

A partire da 15€ al mese

Scegli il tuo abbonamento

Riproduzione riservata © www.commercialistatelematico.com
Documento riservato alla consultazione da parte di: N/D